

## ANALYSE DES REGLES D'ÉVALUATION DES STOCKS ET METHODES D'INVENTAIRES COMPTABLES DANS UNE ENTREPRISE

par

**Cashoura NKALO WELWA**

*Apprenant au troisième cycle de Diplôme D'études Approfondies,  
Faculté des Sciences Economiques et de Gestion,  
Université de Kinshasa*

### Résumé

*L'objectif général assigné à cette étude est celui de démontrer, que toute entreprise qui évolue en République Démocratique du Congo se doit de recourir aux méthodes d'évaluation des stocks ainsi qu'aux méthodes d'inventaires comptables recommandées par le système comptable OHADA afin de permettre aux comptables de bien gérer des marchandises de l'entreprise. Cette démarche ne propose pas de recourir à la méthode LIFO (last in) (first out) qui caractérise la dernière entrée-première sortie.*

*Quant aux objectifs spécifiques, nous tenons à souligner que cette étude tient au fait que :*

- *la méthode FIFO :( First in, First out) qui est la méthode de première entrée- première sortie (P.E.P.S) a l'avantage de lutter contre le système qui consiste à bloquer les stocks qui sont entrés en premier, mais reste longtemps dans l'entreprise en évitant à ces stocks d'arriver à la date de leur expiration.*
- *S'agissant de la méthode de coût moyen pondéré (C.M.P), qui connaît également deux variétés des méthodes, c'est-à-dire les méthodes du coût moyen pondéré après chaque entrée, ainsi que les méthodes du coût moyen pondéré calculé à partir de la durée moyenne de stockage. En effet, le basculement du P.C.G.C. en système comptable OHADA, celui-ci nous recommande de recourir à chacune de ces deux méthodes.*

**Mots-clés :** *évaluation des stocks, méthodes d'inventaires comptables et entreprise.*

### Abstract

*The general objective assigned to this study is to demonstrate that any company operating in the Democratic Republic of Congo must use inventory evaluation methods as well as accounting inventory methods recommended by the OHADA accounting system in order to enable accountants to properly manage the company's merchandise. This approach does not propose using the LIFO (last in) (first out) method which characterizes the last entry-first exit.*

*As for the specific objectives, we would like to emphasize that this study is based on the fact that:*

- *the FIFO method: (First in, First out) which is the first entry-first exit (P.E.P.S) method has the advantage of fighting against the system which consists of blocking stocks which have entered first, but remain for a long time in the company by preventing these stocks from reaching their expiration date.*
- *Regarding the weighted average cost method (WAC), which also has two varieties of methods, that is to say the weighted average cost methods after each entry, as well as the weighted average cost methods calculated at from the average storage duration. Indeed, the shift of the P.C.G.C. in the OHADA accounting system, it recommends that we use each of these two methods.*

**Keywords :** *storage valuation, accounting inventory methods and company.*

### INTRODUCTION

Il est conseillé ainsi qu'on le sait aux entreprises qui opèrent en RDC, de faire recours aux règles d'évaluation des stocks et aux méthodes d'inventaires comptables reconnus par le législateur Congolais à travers le système comptable OHADA et qui sont des méthodes d'inventaire comptable qui permettent aux gestionnaires de connaître la date, la quantité des marchandises qui entrent au magasin, leur prix unitaire pour ainsi calculer le prix global (total) des marchandises, tout en ne négligeant pas la quantité des marchandises restant dans le stock en magasin. Après avoir effectué l'opération de vente journalière et après avoir recouru à la méthode d'inventaire comptable dans le contrôle des marchandises de façon aussi bien hebdomadaire, mensuelle, trimestrielle, semestrielle qu'annuelle. Ainsi, la présente étude s'articule autour de trois points essentiels, outre cette brève introduction ainsi qu'une conclusion à la fin qui y met un terme. Au premier, nous définissons les concepts clés. Au deuxième, nous énonçons les règles d'évaluation des stocks. Au troisième, nous procédons à l'inventaire des méthodes d'inventaires.

#### I. Définition des concepts clés.

La définition des concepts de base à cette étape de la recherche permet de s'imprégner de la signification de chacun des termes retenus. Ainsi, nous proposerons la clarification des concepts tels que : stock, stock d'une marchandise, stock de production, comptable, méthode comptable, inventaire, ...

### 1.1. Stock

D'entrée de jeu, on peut dire du concept stock qu'il est une variable d'ajustement entre des flux entrant et des flux sortant. Ainsi compris, le stock joue un rôle tampon, car dans une entreprise industrielle, le stock de matières premières permet d'ajuster le flux des achats de matières et celui des consommations de matières pour les besoins de la production. Selon ce contexte, le stock de produits finis permet de réguler le flux production et le flux de vente. De manière générale, ce conflit peut être entendu comme étant un ensemble des marchandises, c'est-à-dire des matières premières ou des fournitures des produits œuvres ou finis, des produits ou travaux en cours et des emballages commerciaux qui sont la propriété de l'entreprise. Dans ce même ordre, le stock signifie la quantité de la marchandise des matières première ou des produits finis disponibles en magasin.

### 1.2. Stock d'une marchandise

Le stock d'une marchandise désigne une certaine quantité de cette marchandise nécessaire à l'exploitation de l'entreprise. Le stock d'une marchandise peut être permanent ou temporaire. Ainsi le définit-on comme étant la quantité des biens achetés et produit accumulés et mesurés en quantité physique et monétaire. Il représente aussi une provision des produits en instance de consommation.

### 1.3. Stock et production

Le stock et la production sont constitués de l'ensemble des biens ou des services qui interviennent dans le cycle d'exploitation de l'entreprise commerciale pour être vendus en l'état au terme d'un processus de production à venir ou en cours, consommés à la première prestation de services. Les stocks sont des éléments constitutifs de l'actif - circulant. Ils sont regroupés dans la classe 3. On distingue les stocks proprement dits, c'est-à-dire les marchandises, les approvisionnements, les produits intermédiaires finis et résiduels. Quant à la production, elle est constituée par des éléments suivants, c'est-à-dire des biens et services en cours d'élaboration, mais non encore achetés.

### 1.4. Méthode comptable

Elle est celle qui compare l'évolution d'un comportement du groupe. Autrement dit, elle est un « test » à l'évolution du comportement du groupe au cours de la même période. Elle sert à « contrôler » la différence de comportement des deux groupes permet d'évaluer l'impact d'une mesure donnée de la politique publique.

Par méthode comptable ; il faut entendre toute combinaison d'écriture qui permet de présenter les faits. Dans cette démarche, le comptable a pour rôle d'organiser les différents services de la comptabilité propre à l'entreprise afin d'en assurer le bon fonctionnement.

### 1.5. Inventaire

L'inventaire est un relevé de tous les éléments d'actif et de passif en tenant compte de la quantité et de la valeur de chacun d'eux à la date d'inventaire. Le terme « inventaire » recouvre à la fois, l'ensemble des opérations de recensement exhaustif des éléments actifs et passifs de l'entreprise et l'ensemble des documents proposant l'état descriptif et estimatif de ce patrimoine.

## II. EVALUATION DES STOCKS

L'évaluation des stocks intervient au moment de leur entrée ou de leur sortie du magasin, de suite d'un achat ou d'une vente, exercé en fin d'exerce lors de l'inventaire extra - comptable.

### 2.1. Evaluation des entrées en stock

D'après le système comptable OHADA, les stocks achetés constituent des entrées au magasin au coût direct d'achat, c'est-à-dire au prix d'achat majoré éventuellement des accessoires d'achat. Ces frais peuvent être des frais de transport, des frais d'assurance, des frais de transit, des commissions et des courtages dus à des entreprises situées à l'étranger. Quant au coût d'achat, il est calculé sous-déduction des réductions à caractère commerciale tel que la remise, le rabais et les ristournes qui se sont inscrits sur la facture d'achat et sur les autres taxes récupérables.

### 2.2. Evaluation à la sortie

La sortie de l'élément du patrimoine doit être enregistrée à la date de l'opération de l'évènement qui opère le transfert de la propriété du bien. Cette date peut varier selon les biens et les opérations doivent se dérouler comme suit : en cas de décision d'immobilisation, c'est de l'entrée en jouissance de nouvelle à acquérir et en cas d'expropriation, c'est celle de la fixation définitive de l'indemnité, en de cession de titre. Mais lorsque la cession devient opposable à la société émettrice et aux tiers, c'est celle de l'inscription en compte chez l'émetteur.

### 2.3. La sortie du patrimoine

La sortie du patrimoine implique deux opérations comptables, notamment, la constatation de la disparition du bilan à l'actif du bilan par l'annulation de sa valeur comptable à la date de l'opération et la

constatation du prix de cession. La différence entre la cession et la valeur comptable constitue le résultat de la cession (plus ou moins – valeur).

La sortie de certains éléments du patrimoine de l'entreprise peut être volontaire ou forcée. La sortie volontaire signifie cession, donation, mise au rebut, alors que la sortie forcée constitue une expropriation, une expulsion, une destruction ou un vol, etc. Quelle que soit la cause de sortie d'une marchandise, celle-ci doit être l'objet d'un enregistrement comptable en donnant lieu à la détermination d'un résultat.

#### 2.4. Méthodes d'évaluation des stocks

La méthode de coût unitaire moyen pondéré et la méthode de première entrée de première sortie et le système comptable OHADA préconisent deux méthodes d'évaluation du stock que sont :

##### 2.4.1. La méthode de coût unitaire moyen pondéré (C.U.M.P)

Cette méthode connaît quelques variantes dans la méthode du coût unitaire moyen pondéré périodique qui consiste à évaluer les sorties au C.U.M.P pour des entrées au cours d'une période considérée : mois, trimestre ou année, stock initial inclus et celle du coût unitaire moyen pondéré après chaque entrée qui consiste à évaluer les sorties au dernier coût moyen calculé après la dernière entrée. **Cette méthode comprend deux variantes suivantes :**

Le coût unitaire moyen pondéré après chaque entrée qui constitue une variante utilisée en inventaire permanent :

$$\frac{\text{Stock en valeur à la date d'entrée} + \text{valeur de l'entrée}}{\text{Quantité en stock à la date d'entrée} + \text{Quantité de l'entrée}}$$

##### 2.4.2. Méthode de la première entrée première sortie

La méthode de la première entrée première sortie considère les sorties comme s'effectuant dans l'ordre des entrées. L'inconvénient de cette méthode est qu'elle répercute avec retard les variations de cours ou de prix enregistrés à l'achat.

### III. LES DIFFERENTES FORMES DE METHODES D'INVENTAIRES

S'agissant des entreprises qui ne sont pas disposées à tenir l'inventaire permanent, elles peuvent recourir au système de l'inventaire intermittent.

#### 3.1. Méthode de l'inventaire permanent

La méthode de l'inventaire permanent consiste à connaître la situation des stocks en magasin à tout moment, à chaque instant, à chaque date, la valeur du stock qui est entré dans le magasin. Cette méthode d'inventaire, permet au comptable de constater les achats ou la production des biens, d'enregistrer des éléments des stocks en magasin, de constater surtout les sorties des éléments des stocks. C'est ainsi qu'au cours de l'exercice, il doit connaître les stocks existants en magasin en quantité et en valeur.

Selon Joseph Antoine et Jean- Paul Cornil, la méthode de l'inventaire permanent comme tous les mouvements des stocks (achats, productions, consommations, ventes,) sont enregistrés dans les comptes des stocks en cours d'exercice.

L'inventaire comptable permanent permet à l'entreprise de connaître à chaque instant :

- le montant de ses stocks ;
- le coût d'achat des marchandises vendues ;

le coût d'achat des matières et des fournitures engagées dans le processus de fabrication. L'inventaire intermittent ne permet pas de connaître le montant des existants qu'à la clôture de l'exercice, au moment de l'inventaire extracomptable. Les achats et ventes sont enregistrés hors taxes. Les marchandises, les matières premières, les fournitures et les emballages achetées sont entrés en stocks au prix d'achat majoré éventuellement des frais accessoires d'achat (coût direct d'achat), sous déduction des ristournes, rabais et remises obtenus des fournisseurs lorsque leur affectation aux stocks est possible.

**Quant au coût direct d'achat, il comprend le** coût d'achat arrivée à la frontière (C.A.F) auquel s'ajoutent les frais accessoires pour services rendus en dehors du territoire national, tel que les frais de transit, les commissions et les courtages dus à des entreprises situées à l'étranger et les frais d'achat postérieurs à l'entrée sur le territoire national, tels que le droit de douane, les frais de transport et d'assurance de la frontière au magasin, frais de transit, les commissions et les courtages dus à des entreprises situées sur les territoires national. Les déchets, le rebut et les produits de la récupération sont entrés en stocks au cours du jour à la date d'entrée en stocks ou à la valeur probable de réalisation. De cette façon, les produits intermédiaires, les produits et les emballages fabriqués par l'entreprise sont valorisés au coût de production.

Le coût de production comprend tous le frais engagés jusqu'à leur mise en stock au magasin ou jusqu'au jour de l'inventaire. Il est égal au coût d'achat des matières premières consommées augmenté des frais de

fabrication. La valeur des sorties de stocks est déterminée, soit selon la technique du coût moyen pondéré (C.M.P), soit selon la technique de première entrée première sortie (P.E.P.S).

### 3.2. Méthode de base (Méthode de l'Inventaire Intermittent)

D'après la méthode de base dite aussi la méthode de l'inventaire intermittent, l'entreprise ne connaît pas la situation des stocks en cours de l'exercice. Au cours de l'année ou de l'exercice, l'Entreprise comptabilise uniquement ou seulement les achats, les ventes au prix de vente facture mais les entrées et les sorties ne sont pas comptabilisées, c'est-à-dire qu'il n'y a pas d'écriture de variation de stock. Pendant toute l'année, l'inventaire intermittent le compte de la classe 3 ne peut pas fonctionner, car il n'y a ni débiteur ni créateur.

Dans cet ordre, l'inventaire physique est un inventaire extracomptable, c'est-à-dire un récolement matériel des existants effectué au moins une fois pendant l'exercice et comporte deux opérations :

L'établissement des listes complètes de divers éléments composant les stocks par groupe de marchandises, matières et produits qui correspondent à la classification des comptes et l'évaluation des existants réels constatés par l'opération précédente. Cela, au cas où :

- l'entreprise est financièrement indépendante, c'est-à-dire qu'elle produit et vend, de sa propre autorité, sous sa responsabilité et à ses risques ;
- l'entreprise combine les facteurs de production (capital, travail, nature)

## IV. RESULTATS : Illustration des cas pratiques sur les méthodes de valorisation des stocks

À savoir :

1. Méthode Fifo. Elle consiste à faire sortir les marchandises du stock selon leur ordre d'entrée, c'est-à-dire les marchandises les plus anciennes en stock sortent en premier.

Les mouvements relatifs à un type de marchandise au cours de l'exercice comptable 2012 sont les suivants :

le 01/01 : en stock 130Kg à 200FC/Kg(SI).

le 20/04 : sortie de 75Kg

le 10/06 : entrée 150Kg à 240FC/Kg

le 01/07 : 100Kg

le 01/08 : sortie 50Kgr

le 20/11 : entrée 200Kg

le 25/11 : sortie 150Kg

le 15/12 : entrée 160Kg à 260FC/Kg

le 24/12 : sortie 120Kg.

Etablir la fiche de stock permettant d'évaluer les sorties de stock et le stock final en utilisant les méthodes FIFO

### 4.1. Fiche de stock méthode FIFO

Dates	Libellés	Entrées			Sorties			Stocks		
		Qté	Pu/Cu	Pt/Ct	Qté	Pu/Cu	Pt/Ct	Qté	Pu	Pt
01/04	St									
20/04	Initial				75			130	200	26000
10/06	Sortie				---	200	15000	55	200	11000
01/07	Entrée	150	240	36000	55	----	----	55	200	11000
	Sortie	----	----	----	45	200	11000	150	240	36000
01/08					50	240	10800	105	240	25200
20/11	Sortie	----	----	----	---	240	12000	55	240	13200
25/11	Entrée	200	250	50000	55	----	----	55	240	13200
	Sorte	----	----	----	95	240	13200	200	250	50000
15/12					---	250	23750	105	250	26250
24/12	Entrée	160	260	41600	105	----	----	105	250	26250
	Sortie	----	----	----	15	250	26250	160	260	41600
						260	3900	145	260	37700
		<b>510</b>		<b>127600</b>	<b>495</b>		<b>115900</b>	<b>145</b>	<b>260</b>	<b>37700</b>

Source : Mukalalirya Kambale et Djimo, notes de cours de comptabilité générale/ISC Gombe.

Sur la fiche de stock, on peut procéder à des analyses suivantes :

- Stock initial : 130 unités évaluées à 26000
- Total des achats : 510 unités évaluées à 127600
- Total de sorties : 495 unités évaluées à 115900
- Stock final : 145 unités évaluées à 37700

#### 4.2. Méthode du moyen pondéré

La méthode de moyen pondéré est celle qui consiste à calculer le coût moyen unitaire pondéré en établissant le rapport entre la sommation du stock initiale des entrées en valeur et la sommation du stock initial et les entrées en quantité. Ce coût moyen unitaire trouvé servira d'évaluer le stock final.

Exemple : une entreprise à effectuer au titre du mois de février, les opérations d'entrée, évaluées en coût d'achat et les opérations de sortie ont été les suivantes :

- 1/1 stock de 100 unités à 5700F l'unité
- 5/1 Entrée de 400 unités à 5 900F l'unité
- 10/1 Bon de sortie n°5, à 300 unités
- 15/1 Bon de sortie n°8,600 unités
- 17/1 Entrée 700 unités à 6000F l'unité
- 25/1 Bon de sortie n°12,500 unités

#### 4.3. Présentation de la fiche de stock selon la méthode du coût moyen pondéré :

Ainsi, après chaque entrée, il faut procéder au calcul sur la durée moyenne de stockage CPM. C.M.P. après chaque entrée comme en témoigne ce tableau :

Dates	Libellés	Entrées			Sorties		
		Qté	Pu/Cu	Pt/Ct	Qté	Pu/Cu	Pt/Ct
1-1	St Initial	1000	5700	5700000	75		
1	Bon de réception n°	400	5900	2360000	55	200	15000
17-1	Bon de réception	700	6000	4200000	45	200	11000
					50	240	10800
					---	240	12000
					55	---	---
					95	240	13200
					---	250	23750
					105	---	---
					15	250	26250
						260	3900
		<b>2100</b>		<b>12260000</b>	<b>495</b>		<b>115900</b>

Dates	Libellés	Entrées			Sorties		
		Qté	Pu/Cu	Pt/Ct	Qté	Pu/Cu	Pt/Ct
01/04	St Initial				75		
20/04	Sortie				---	200	
10/06	Entrée				55	---	15000
01/07	Sortie	150	240	36000	45	200	---
		---	---	---	50	240	11000
01/08	Sortie				---	240	10800
20/11	Entrée	---	---	---	55	---	12000
25/11	Sortie	200	250	50000	95	240	---
		---	---	---	---	250	13200
15/12	Entrée				105	---	23750
24/12	Sortie	160	260	41600	15	250	---
		---	---	---		260	26250
							3900
		<b>510</b>		<b>127600</b>	<b>495</b>		<b>115900</b>

## CONCLUSION

Après avoir effectué cette enquête de terrain, nous avons constaté que la comptabilité OHADA a fait basculer les trois méthodes comptables de valorisation de sortie des stocks appliquées en plan comptable congolais ci-après : la méthode du coût moyen pondéré [du stock initial plus sortie] ; la méthode Fifo first ; first out ; première entrée ; première sortie [P.E.P.S]. Cette méthode permettait aux comptables d'enregistrer des objets [marchandises] sur des fiches de stock qui entrent et sortent en magasin dans leur valeur. Par contre, le système comptable OHADA oblige toute entreprise commerciale, industrielle et privée d'utiliser spécifiquement deux méthodes ci-après : la méthode FIFO ainsi que la méthode du coût moyen pondéré qui connaît deux variétés à savoir le coût moyen pondéré après chaque entrée et le coût moyen pondéré calculé sur la durée moyenne de stockage. Cet inventaire intermittent valorise directement le stock final. Selon cette méthode, il n'y a pas de valorisation des sorties durant l'exercice au dernier coût unitaire moyen pondéré et le stock final constat en quantité et en valeur. Pour cela, nous suggérons aux petites et moyennes entreprises (PME) d'utiliser la méthode du coût moyen pondéré (C.M.P), la méthode FIFO ainsi que les méthodes d'inventaires comptables tout comme les méthodes d'inventaires physiques (méthode d'extra comptable) y compris des pièces justificatives qui sont recommandées par OHADA afin de permettre aux gestionnaires de bien gérer leurs entreprises.

## BIBLIOGRAPHIE

- A. VERHULS, *Comptabilité élémentaire*, édition centre de recherche pédagogique .R.P.), Kinshasa, 1985
- Ahmed Silem et Antoine Gentier, *Lexique d'économie*, 14ème édition Dalloz, Paris, 2016.
- ALAIN BURLAND, M. FRIEDERICH, AG. LANGLOIS, *Comptable approfondie*, France, édition Foucher, 2007.
- BEATRICE et FRANCI GRAND-GUILLOT, *Comptabilité général*, Paris, édition, 2011-2012.
- BET'OR LOKO TUXOLANA, *Comptabilité générale OHADA*, Kinshasa édition GRIEGED, 2016.
- CLAUDE D BECHAUDE MASSO. *Dictionnaire d'économie et des sciences sociales*, éd Nathan, Paris, 2010
- JEAN BRUNEL, *Connaissance de gestion*, Bruxelles édition Labor, 2005.
- JEAN CLAUDE. D J BOIS. *Les entreprises*, Paris, édition Colin, 1983.
- Jean Richard, *Système comptable français et normes IFRS*, édition Dunod, Paris, 2000.
- JOSEPH ANTOINE ET JEAN POUL CORNIL, *Précis de comptabilisation pratique des opérations de l'entreprise*, Belgique, Edition Boeck université, 1998.
- Marie-Christine BAZIN et Christelle Bou Guennec, *Introduction à la comptabilité*, édition C.N.E, paris, 2007/2008.
- NOVA -VIZZA, *Gestion financière*, Paris, tome1, 7eme édition, 1990.
- PHILIBERT NJANPOULE GRAND. *Initiation à la pratique comptable et fiscal système comptable OHADA*, Tome1, Edition. M.P.L, Cameroun, 2004.
- ZEEMATI, *La de pratique la gestion des stocks*, paris, édition, Dunod, 1954.